

0-794131

На правах рукописи



ТАТАРНИКОВ КОНСТАНТИН МИХАЙЛОВИЧ

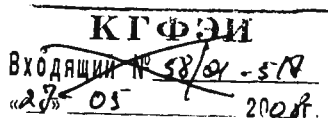
**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕГИОНЕ**

Специальность 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Иркутск – 2008



Диссертационная работа выполнена в Байкальском государственном университете экономики и права на кафедре налогов и налогообложения

Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент  
Шипицына Александра Всеволодовна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор  
Гусев Сергей Иванович

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000715302

кандидат экономических наук  
Самаруха Иван Викторович

Ведущая организация: Бурятская государственная  
сельскохозяйственная академия

Защита состоится 18 июня 2008 года в 15-00 часов на заседании  
диссертационного совета 000-00-000-000 Байкальского государственного  
университета экономики и права  
Материалы

Сведения о работе  
гос. рег. № 003,  
г. Иркутск  
авт. © 2008 г.

Авт.

Уч.

Уч.

дс

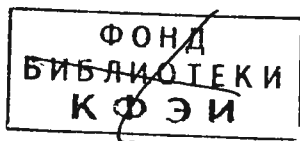
## 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Важнейшим фактором регулирования и поддержки любой отрасли, включая сельское хозяйство, является налогообложение, которое в сельском хозяйстве имеет специфику, обусловленную особенностями данной отрасли.

Переход к рыночным методам управления экономикой сопровождался коренными изменениями как в связях, структуре, финансовых отношениях, так и в налогообложении организаций сельского хозяйства. Следует отметить, что доля налоговых поступлений от сельского хозяйства в доходах бюджетной системе РФ незначительна.

Отсутствие комплексного подхода к государственной поддержке сельскохозяйственных организаций привело к сокращению производства, увеличению безработицы в поселках и деревнях, где сельское хозяйство является основным видом деятельности. Большинство крупных сельскохозяйственных организаций, созданных в советское время, были раздроблены на малые формы, такие как фермерские хозяйства, личные подсобные хозяйства. Ввоз значительного количества импортных товаров, ужесточение конкуренции со стороны иностранных организаций, оказали негативное влияние на финансово-хозяйственную деятельность организаций.

Сельское хозяйство обеспечивает продовольственную безопасность страны и является основным производителем продукции для пищевой и легкой промышленности, а негативные экономические факторы в отрасли оказывают значительное влияние не только на сельское хозяйство, но и на экономику в целом. Дальнейшее сокращение объемов производства и ухудшение финансового состояния отрасли может привести как к продовольственному кризису страны, так и кризису пищевой и легкой промышленности, потере основного дохода сельских жителей, увеличению социальной напряженности. Одним из факторов, влияющих на развитие сельского хозяйства, увеличение объемов производства, является налогообложение. Необходимость изучения налогообложения сельскохозяйственных организаций с целью его совершенствования для стимулирования увеличения объемов производства определяет актуальность диссер-



тационного исследования.

**Степень научной разработанности проблемы.** Исследование налогообложения организаций рассмотрено в трудах зарубежных ученых – Р. Бенке, С. Брю, Э. Майера, К. Макконнелла, Р. Манна, Ж. Сапира, Р. Холта и др.

Проблемы налогообложения, отраслевые особенности сельскохозяйственной отрасли исследованы в работах отечественных ученых А. Д. Аюшиева, Ю. М. Березкина, И. А. Бланка, О. В. Врублевской, М. П. Деминой, П. Н. Жевтяка, Н. В. Колчиной, Л. П. Павловой, В. М. Родионовой, М. В. Романовского, В. И. Самарухи, Н. Г. Сычева, С. И. Уткиной, и др.

Однако, в трудах данных авторов, вопросы, связанные с особенностями налогообложения сельскохозяйственных организаций на современном этапе, раскрыты недостаточно и требуют дальнейшего совершенствования.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационной работы является обобщение научного и практического опыта налогообложения сельскохозяйственных организаций и объединений, а также теоретическое обоснование и разработка рекомендаций по совершенствованию налогообложения сельскохозяйственных организаций и объединений.

В соответствии с целью исследования поставлены следующие основные задачи, определившие логику и структуру диссертационной работы:

- исследовать эволюцию научных взглядов на земельную ренту как основу налогообложения;
- определить основные исторические этапы становления и развития налогообложения сельского хозяйства в России;
- выявить отраслевые особенности, влияющие на налогообложение и финансовое состояние сельскохозяйственных организаций;
- исследовать направления развития сельского хозяйства в условиях реформирования, оценить их влияние на экономическое состояние сельскохозяйственных организаций;
- оценить финансовое состояние сельскохозяйственных организаций полного цикла на региональном уровне;
- рассмотреть теоретические аспекты налогообложения сельскохозяйственных организаций Российской Федерации;

- изучить мировой опыт налогообложения сельского хозяйства с целью применения в российской практике;
- разработать предложения по интеграции сельскохозяйственных организаций путем создания объединений полного цикла;
- рассчитать последствия разнотипного подхода к взиманию налогов для сельскохозяйственных производителей.

**Объект исследования** – сельскохозяйственные организации и их объединения.

**Предмет исследования** – отношения, возникающие по поводу установления и взимания налогов на сельскохозяйственные организации.

**Наиболее существенные научные результаты**, полученные автором, состоят в следующем:

- систематизированы точки зрения различных научных школ на рентные отношения как основу налогообложения в сельском хозяйстве и сделан вывод о том, что земельная рента присваивается не в первичном производстве, а в сфере переработки и обращения;
- выделены этапы развития налогообложения в сельском хозяйстве России. Это позволило обосновать, что в целях реализации стимулирующей функции налогов необходимо учитывать рентные отношения;
- предложено применение пониженной налоговой ставки и налоговых льгот с использованием зарубежного опыта налогообложения для стимулирования развития производства сельскохозяйственными производителями;
- обоснована экономическая целесообразность упразднения НДС и введения налога с продаж в сельскохозяйственных организациях с учетом применения налоговой льготы, что даст возможность увеличить финансовый результат первичных сельскохозяйственных производителей.

**Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертации.** Глубина исследования, обоснованность результатов, достоверность выводов диссертационной работы достигнуты благодаря использованию концептуальных трудов отечественных и зарубежных ученых, посвященных исследованию теоретических и практических проблем экономики и налогообложения сельского хозяйства.

В работе использованы законодательные и нормативные акты, инструктивный и методологический материал, а также материалы научно-практических конференций.

Информационной базой послужили аналитические и статистические материалы и отчетность Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, данные Федеральной службы государственной статистики РФ, Управления федеральной налоговой службы РФ по Иркутской области и Усть-Ордынскому Бурятскому автономному округу, данные периодической печати, Интернет-ресурсы, годовые бухгалтерские отчеты организаций Иркутской области: СХОАО «Белореченское», группа организаций «Янта» и др.

В ходе исследования использовались общенаучные методы познания: наблюдения, синтез теоретического и практического материала, сравнения, а также методы анализа.

Исследование проведено в рамках паспорта специальностей КОД ВАК: 08.00.10 пункта 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы».

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования являются исследования ведущих зарубежных и отечественных экономистов в области изучения теории ренты, развития налогообложения, интеграционных аспектов в сельском хозяйстве, финансовых отношений организаций, отраслевых особенностей связей, и структуры сельскохозяйственных организаций.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в обосновании теоретических положений для разработки практических рекомендаций по совершенствованию налогообложения сельскохозяйственных организаций. Основные ее положения состоят в следующем:

– выявлены и дополнены отраслевые особенности сельскохозяйственных организаций, влияющие на налогообложение и на финансовое состояние (тенденции к интеграции сельскохозяйственных организаций на основе кластеризации, наличие существенных налоговых льгот и возможность применения специального режима налогообложения сельскохозяйственных производителей);

– уточнено определение «агрохолдинг» с позиции отношений, возникающих при взимании налогов, и в отличие от общепринятой точки зрения для применения налоговых льгот предложено учитывать критерии сельскохозяйственных производителей, установленные Налоговым кодексом Российской Федерации;

– разработаны предложения по интеграции сельскохозяйственных организаций путем создания объединений полного цикла для снижения налоговой нагрузки и увеличения финансовых результатов.

**Сведения о реализации и целесообразности практического использования результатов.** Практическая значимость диссертационной работы заключается в возможном применении результатов исследования в работе сельскохозяйственных организаций, с целью стимулирования производства сельскохозяйственной продукции. Теоретическая и практическая значимость заключается в том, что теоретические предложения и выводы, сделанные в работе, углубляют научное представление о совершенствовании налогообложения сельскохозяйственных организаций.

Отдельные результаты исследования могут быть использованы в разработке законодательных актов, регулирующих деятельность агрохолдингов, развитии интеграции сельскохозяйственных организаций. Методические и теоретические положения диссертации могут быть использованы в учебном процессе кафедрой «Налоги и налогообложение», «Финансы» Байкальского государственного университета экономики и права, при чтении лекции и проведении семинарских занятий по дисциплинам: «Теория и история налогообложения», «Налоги и налогообложение», «Финансы».

**Апробация и публикации результатов исследования.** Научные результаты, представленные автором в диссертационном исследовании, нашли практическое применение при разработке программ: Социально-экономического развития г. Иркутска до 2020 года; социально-экономического развития муниципального образования «Ленский район» республики Саха-Якутия на 2008-2015 гг. и основные направления до 2020 г.; социально-экономического развития Качугского муниципального образования, в научно-исследовательской работе «Концептуальные основы взаимодействия государственной налоговой и

ценовой политики».

Основные результаты исследования докладывались и обсуждались на ежегодных конференциях профессорско-преподавательского состава Байкальского государственного университета экономики и права (г. Иркутск 2005 – 2008 гг.).

Автором опубликовано 7 научных работ объемом 1,91 п. л., в том числе по теме диссертации опубликовано 4 научных работы общим объемом 1,21 п. л., из них одна публикация в ведущем рецензируемом научном журнале «Известия Иркутской государственной экономической академии».

## 2. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

**Во введении** обоснована актуальность выбранной темы исследования, оценивается степень ее разработанности, определены цель и задачи, объект и предмет исследования, раскрывается научная новизна и практическая значимость диссертационной работы.

**В первой главе** «Рентные отношения как основа налогообложения в сельском хозяйстве» исследовано содержание и дана характеристика земельной ренты как основе налогообложения в сельском хозяйстве. Определены этапы налогообложения сельского хозяйства России в историческом аспекте. Исследованы направления развития сельского хозяйства в условиях реформирования, дана оценка влияния изменений в налогообложении на финансовое состояние сельскохозяйственных организаций.

**Во второй главе** «Финансовое состояние сельскохозяйственных организаций и особенности их налогообложения» исследовано финансовое состояние сельскохозяйственных организаций полного цикла на региональном уровне. Рассмотрено налогообложение сельскохозяйственных организаций Российской Федерации на современном этапе.

**В третьей главе** «Основные направления совершенствования налогообложения и развития сельскохозяйственных организаций» изучен мировой опыт налогообложения сельского хозяйства в целях применения отдельных положений к российской практике. Разработаны предложения по интеграции сельскохозяйственных организаций путем создания объединений полного цикла. Про-



веден расчет последствий разнoвариантного подхода к взиманию налогов для сельскохозяйственных производителей и определения возможностей снижения налоговой нагрузки.

**В заключении** сформулированы основные результаты и выводы, полученные в ходе исследования.

**В приложениях** содержатся справочные и иллюстрационные материалы.

**Объем и структура диссертации.** Структура диссертационной работы соответствует целям и задачам исследования. Диссертационная работа включает: введение, три главы, заключение, список использованной литературы и приложения. Общий объем работы составляет 182 страницы, включая 43 таблицы, список использованной литературы из 169 наименований и 10 приложений.

### 3. ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

#### 1. Систематизированы точки зрения различных научных школ на определение и изъятие земельной ренты как основы налогообложения.

Сельское хозяйство имеет свои отраслевые особенности, обусловленные зависимостью результатов финансово-хозяйственной деятельности от природно-климатических условий, качества и местонахождения земельных угодий, то есть налогообложение сельского хозяйства должно учитывать экономическую природу дохода, возникающего в отрасли, в частности, земельную ренту.

В настоящее время остаются актуальными вопросы использования рентной теории при обосновании совершенствования налогообложения сельскохозяйственных производителей. Исследование исторических аспектов развития учений о ренте и ее изъятии в пользу государства позволяют определить направления дальнейшего совершенствования налогообложения.

Первыми учеными исследовавшими ренту, были физиократы. Основными представителями данной школы являлись: Ф. Кенэ, Ж. К. Гурпэ, Д. де Немур, М. де ла Ривьер, А. Тюрго. Они отмечали, что в формировании ренты принимает участие природа, и поэтому богатство имеет исключительно природное про-

исхождение, оно образуется природой, т.е. землей. Физиократы считали, что богатство создается в результате производства, в котором участвует природа и производительный класс, обрабатывающий землю (крестьяне-арендаторы), а чистый доход, в том числе и рента, достается собственникам земли. Налоги, по мнению Ф. Кенэ, должны были взиматься только с земельных собственников в размере  $1/3$  чистого дохода.

Сторонники классической школы (В. Петти, А. Тюрго, А. Смит, Д. Рикардо, К. Маркс) под рентой понимали плату за пользование землей.

Представителями неоклассической школы являлись (К. Менгер, Е. Бем-Баверк, Ф. Визер, У. Джевонс, Д. Кларк, А. Маршалл, Л. Вальрас, В. Парето, Г. Кассель). Неоклассическая школа проводила анализ земельной ренты на основе теории трех факторов производства – земля – труд – капитал. В неоклассической теории ренты называют доход, получаемый собственником за счет благ, естественно или искусственно ограниченных по сравнению со спросом.

Современная западная экономическая школа (Р. Дорнбуш, Н. Мэнкью, П. Самуэльсон, С. Фишер, Р. Шмалензи, и др.) рентными доходами считает все то, что обеспечивает сверхприбыль субъектам экономических отношений. Следовательно, экономическая рента определяется как цена, уплачиваемая за использование земли и других природных ресурсов, количество которых строго ограничено.

Ряд советских ученых таких как: В. Н. Богачев, М. П. Демина, М. И. Игнатьева, В. С. Немчинов, В. П. Пахомов, В. К. Шкатов и другие ученые, внесли существенный вклад в развитие фундаментальных основ анализа природы, причин, условий возникновения и распределения ренты. В советской школе широко исследовались абсолютная, дифференциальные I и II, и монополия ренты, причины их образования, способы изъятия или присвоения.

Современное рассмотрение ренты нашло отражение в научных трудах Д. С. Львова, Ю. В. Разовского, С. Ю. Глазьева. Так, по мнению Д. С. Львова, под рентой понимается доход от использования земли, территории страны, ее природных ресурсов, магистральных трубопроводов, средств сообщения, монопольного положения производителей важных видов продукции, пользующихся повышенным спросом на мировом рынке.

В условиях плановой экономики сельскохозяйственные предприятия не являлись плательщиками налога с оборота, а перенесенная из сельского хозяйства часть добавленной стоимости (рента) взималась в бюджет посредством налога с оборота в легкой и пищевой промышленности. С принятием Налогового кодекса Российской Федерации изменился подход к изъятию ренты посредством косвенных налогов, которое в настоящее время осуществляется как по месту создания земельной ренты (сельское хозяйство), так и в сфере производства и обращения.

Мы придерживаемся мнения, что изъятие ренты наиболее целесообразно осуществлять не через косвенное налогообложение, а в форме прямых платежей. Прямые налоги устанавливаются государством непосредственно на доход (ренту) или имущество (земельный участок) налогоплательщика.

## **2. Выявлены и дополнены отраслевые особенности, влияющие на налогообложение и финансовое состояние сельскохозяйственных организаций.**

Налогообложение в сельском хозяйстве имеет особенности, обусловленные спецификой отрасли к которым относятся:

- земля является главным специфическим ресурсом, незаменимым средством производства;
- многообразие форм собственности на землю;
- влияние биологических факторов на производство сельскохозяйственной продукции;
- продолжительный производственный цикл, вызванный характером и интенсивностью протекающих в нем биологических процессов;
- сезонность производства;
- низкая эластичность спроса на сельскохозяйственную продукцию;
- существенное количество отраслей и подотраслей в производстве;
- зависимость протекания производственного процесса от неуправляемых природных факторов;
- по мнению автора диссертационного исследования, в настоящее время к особенностям сельского хозяйства следует отнести специфику налогообложе-

ния, характеризующуюся наличием существенных налоговых льгот и возможностью применения специального режима налогообложения сельскохозяйственных производителей, а также увеличение количества малых организаций, создание фермерских хозяйств;

– вместе с тем, по нашему мнению, формируются тенденции, направленные на создание новых сельскохозяйственных объединений полного цикла. Развитие данных объединений должно сопровождаться установлением законодательных актов, регулирующих их деятельность, в том числе и по налогообложению.

### **3. Дополнено определение агрохолдинга с позиции отношений, возникающих при взимании налогов.**

Существующие определения агрохолдинга, например, определение данное А. Д. Аюшиевым,<sup>1</sup> «группа организаций, занятых в агропромышленном комплексе, связанных с производством, переработкой, хранением и реализацией сельскохозяйственной продукции, контрольный пакет акций и (или) долей которой принадлежит головной организации», по нашему мнению, не учитывает специфику налогообложения сельскохозяйственных производителей, поэтому считаем необходимым дополнить данное определение с позиции налогообложения. А именно, дополнить формулировку «связанных с производством, переработкой, хранением и реализацией сельскохозяйственной продукции» на производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 % в общей сумме доходов от реализации. Данное дополнение обусловлено тем, что в налоговом законодательстве определены кри-

<sup>1</sup> Аюшев А. Д., Великанов Е. В. Финансы корпоративных образований в АПК Российской Федерации / Аюшев А. Д., Великанов Е. В. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2003. – С. 51.

терии отнесения организаций к сельскохозяйственным производителям, с учетом которых нами дополнено определение агрохолдинг, в целях возможности применения установленных налоговых льгот.

#### **4. Предложено использование зарубежного опыта налогообложения для стимулирования сельскохозяйственных производителей.**

Одним из методов государственного регулирования сельскохозяйственных производителей в развитых странах является налогообложение. Развитию сельского хозяйства благоприятствуют компенсации, дотации и субсидии из бюджета, поддержка цен, наличие налоговых льгот, позволяющих снизить налоговую нагрузку.

Льготный режим взимания налогов в сельском хозяйстве Европейских стран заключается в:

- наличии специального льготного режима для сельскохозяйственных производителей с малыми объемами;
- более низкой ставке налога на добавленную стоимость (далее НДС) относительно общей, либо освобождение ряда товаров;
- начислении НДС с общей суммы оборота по результатам года (во всех странах Евросоюза);
- установлении размера пониженной ставки НДС в таких пропорциях, чтобы сумма налога к начислению полностью компенсировалась суммой к зачету.

В частности, ставка НДС для сельскохозяйственных производителей отличается от стандартного уровня ставки. В Германии стандартная ставка составляет 16 %, пониженная, в том числе и для сельскохозяйственной продукции – 7 %, в Испании – 16 %, пониженная – 7 %, в Швеции – 25 %, пониженная – 12 %.

В США освобождение от уплаты земельного налога предоставляется сельскохозяйственным производителям после подписания с администрацией штата контракта на период, соответствующий сроку использования земли в сельскохозяйственных целях. Для малых и средних сельскохозяйственных производителей предусмотрен необлагаемый минимум прибыли, обеспечивающий необ-

ходимый уровень рентабельности для дальнейшего воспроизводства. Применение упрощенной отчетности заключается в ведении учета в основном доходов и расходов с применением колического расчета для уплаты налога в конце года.

Практику применения льгот в виде полного или частичного освобождения от уплаты налогов в сельском хозяйстве зарубежных странах можно применить и в Российской Федерации.

##### **5. Разработаны предложения по интеграции сельскохозяйственных организаций путем создания объединений полного цикла.**

Зарубежный опыт (Америка, Европейские страны) развития сельского хозяйства показывает широкое распространение кластеров в сельском хозяйстве. Рассмотрение определений «кластер», дает возможность сделать следующий вывод: однозначности и определенности по этому вопросу нет. Однако их объединяют три общих условия:

1. Географическое расположение (Enright, Swann and Prevezer, Rosenfeld, Porter, Swann and Prevezer, Bergman and Feser, Visser and Boshma и др).
2. Специализация (Swann and Prevezer, Rosenfeld, Porter, Roelandt and den Hertag, Van den Berg, Braun and van Winden, Visser and Boshma и др.).
3. Взаимозависимость фирм (Rosenfeld, Porter, Feser, Elsner, Steiner and Hartmann, Roelandt and den Hertag, Egan, Van den Berg, Braun and van Winden, OECD, Visser and Boshma).

Особого внимания, по нашему мнению, заслуживает определение кластера, данное Roelandt and den Hertag. Оно заключается в том, что кластеры могут быть охарактеризованы как сети взаимозависимых фирм (включая специализированных поставщиков), связанных друг с другом единой цепью производства добавленной стоимости.

Близка к вышеприведенной характеристика кластера Bergman and Feser, в которой указывается то, что кластер связывает в единое целое сделки купли-продажи, общие технологии, покупатели, каналы распределения или рынки труда.

Данная характеристика наиболее точно отражает цель создания сельскохозяйственных кластеров, а именно создание объединения организаций с полным

циклом от производства до реализации сельскохозяйственной продукции.

По нашему мнению, сельскохозяйственный кластер – это сконцентрированная по географическому и отраслевому признаку группа конкурирующих организаций, объединяющих производство сельскохозяйственной продукции в полный цикл от производства до реализации, осуществляющих, как в пределах, так и за пределами данного региона общую стратегию.

В своем становлении, в случае управляемой кластеризации, подобная структура проходит, как правило, пять стадий:

- мотивация потенциальных участников;
- разработка общей стратегии;
- реализация пилотного проекта, на котором проверяются установленные внутри кластера правила игры;
- включение механизмов саморегуляции;
- переход положений нормативных актов и системы договоренностей в бизнес-традицию.

Результативность функционирования кластера можно оценивать с точки зрения выгоды для экономики территории. Прежде всего, его успешное функционирование выражается в сохранении и увеличении рабочих мест, развитии производства. Сохранение и увеличение рабочих мест позволяет не только снять социальную напряженность общества, но и увеличить налоговые отчисления.

Благодаря полному циклу, при создании сельскохозяйственных кластеров, у организаций появится возможность стабильного получения прибыли за счет более обоснованного распределения добавленной стоимости, о чем свидетельствуют данные представленные в табл. 1

Как видно из приведенных данных рентабельность производства сельскохозяйственной продукции составляет: по куриным яйцам – 11,9 %, наценка снабженческо-сбытовой организации – 11,9 %, торговая наценка составляет – 40,5 %.

Таблица 1

**Состав розничной цены на куриное яйцо,  
производимое и реализуемое СХОО «Белореченское» в Иркутской области  
за 2007 г.**

	за десяток куриных яиц	
	руб.	%
Себестоимость	15	35,7
Прибыль	5	11,9
Оптовая цена предприятия изготовителя	20	-
Наценка снабженческо-сбытовой организации	5	11,9
Оптовая отпускная цена с наценкой снабженческо-сбытовой организации	25	-
Торговая наценка	17	40,5
Розничная цена	42	100

Составлена и рассчитана автором на основании финансовых данных организаций

Таким образом, существенная часть добавленной стоимости формируется в сфере обращения. При этом наблюдается рост оптовой цены предприятия изготовителя, по сравнению с розничной – в 2,1 раза. Следовательно, наличие ресурсов у сельскохозяйственного производителя для реализации продукции конечному потребителю позволит получать прибыль на каждом этапе, что благоприятно отразится на финансовых показателях организации.

В перспективе увеличение производства, переработки и реализации сельскохозяйственной продукции повлияет на налоговые отчисления организаций отрасли.

#### **6. Проведен расчет последствий разнoвариантного подхода к взиманию налогов для сельскохозяйственных производителей.**

В настоящее время существует несколько основных направлений совершенствования налогообложения, актуальных для сельскохозяйственных производителей, из них:



- замена НДС на налог с продаж (далее НсП);
- установление единой пониженной ставки НДС в размере 13 %.

Для определения направлений совершенствования налогообложения сельскохозяйственных производителей в диссертационной работе был проведен расчет (табл. 2), характеризующий влияние на финансовый результат сельскохозяйственных производителей, предлагаемых изменений в налогообложении.

Следует отметить, что вследствие низкого уровня рентабельности и заработной платы у сельскохозяйственных производителей, а также реализации большей части добавленной стоимости в сфере обращения в сельском хозяйстве формируется незначительная по размеру добавленная стоимость. Применение НДС позволяет облагать только добавленную стоимость, что ведет к более обоснованному налогообложению по сравнению с НсП.

Отмена НДС и введение НсП со ставкой 10 % приведет к увеличению суммы налога в 2 и более раза, о чем свидетельствуют данные, представленные в табл. 2.

Таблица 2

Сравнительный анализ обязательств по НсП и НДС по данным  
СХОАО «Белореченское» за 2004–2006 гг.

Показатель	Ед. измер.	2004	2005	2006
Выручка от реализации	тыс. руб.	1001201	1272895	1618214
Материальные затраты	тыс. руб.	694812	962931	1285324
Доля материальных затрат в выручке	%	69	76	79
Начисление НсП по ставке 10 %	тыс. руб.	100120	127290	161821
Начисление НДС по ставке 10 %	тыс. руб.	30639	30996	33289
Увеличение налоговых отчислений при налоге с продаж, по сравнению с НДС	%	227	311	386

Составлена и рассчитана автором по данным бухгалтерского учета СХОАО «Белореченское».

На основании проведенного расчета и анализа, по нашему мнению, целесообразно при введении НсП для сельскохозяйственных производителей предусмотреть возможность использования налоговой льготы в целях устранения негативных последствий. Данный подход заключается в том, чтобы сельскохозяйственных производителей не признавать конечными потребителями, то есть плательщиками НсП. Данное положение будет действовать только для сельскохозяйственных производителей по критериям, определяемым в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2006 г. N 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства».

Считаем, что освобождение от уплаты НсП будет способствовать дополнительному преимуществу сельскохозяйственных производителей при продаже товара конечному потребителю по сравнению с реализацией импортной продукции и с перекупщиками, которые не будут освобождены от уплаты НсП, в размере 10 % от стоимости продукции. Следовательно, у сельскохозяйственных производителей появится возможность выбора между снижением цены сельскохозяйственной продукции, либо увеличением прибыли, что обеспечит получение дополнительной прибыли сельскохозяйственным производителям, и будет способствовать увеличению внутренних ресурсов предприятия.

Следующим направлением совершенствования налогообложения является установление единой налоговой ставки НДС в размере 13 %. При этом ставка в размере 10 %, действующая в настоящее время на основную сельскохозяйственную продукцию, применяться не будет. Рассмотрение влияния данного направления совершенствования налогообложения должно рассматриваться как для сельскохозяйственных производителей, применяющих ЕСХН, так и находящихся на общем режиме налогообложения.

Для сельскохозяйственных производителей, применяющих ЕСХН, установление единой ставки НДС в размере 13 % может иметь положительный эффект в виде снижения стоимости приобретаемых товаров, так как в настоящее время НДС по приобретаемым товарам, как правило, составляет 18 % и учитывается как расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу. Однако, как показывает практика, снижение налоговых ставок не сопровождается снижением цен на товары. Следовательно, для сельскохозяйственных производителей применяю-

щих ЕСХН принятие единой налоговой ставки в размере 13 % не окажет существенного влияния.

Расчет автора свидетельствует, что для сельскохозяйственных производителей, применяющих общий режим налогообложения, произойдет увеличение сумм налога к уплате в бюджет (табл. 3).

Таблица 3

Сравнительный анализ сумм НДС при применении различных ставок на примере СХОАО «Белореченское» за 2004-2006 гг.

Показатель	Ед. измер.	2004	2005	2006
Выручка от реализации	тыс. руб.	1001201	1272895	1618214
Материальные затраты	тыс. руб.	694812	962931	1285324
Входящий НДС по ставке 18 %	тыс. руб.	125066	173328	231358
Входящий НДС по ставке 13 %	тыс. руб.	90326	125181	167092
НДС к начислению по ставке 10 %	тыс. руб.	100120	127290	161821
НДС к начислению по ставке 13 %	тыс. руб.	130156	165476	210368
НДС к уплате в настоящее время	тыс. руб.	-24946	-46038	-69537
НДС к уплате при единой ставке 13 %	тыс. руб.	39831	40295	43276
Изменение суммы НДС к уплате в абсолютном выражении	тыс. руб.	64777	86333	112813

Составлена и рассчитана автором по данным бухгалтерского учета СХОАО «Белореченское»

Данные табл. 3 свидетельствуют о том, что при установлении единой ставки НДС в размере 13 % произойдет существенное увеличение суммы налога к уплате, по сравнению с налогом, исчисленным в соответствии с действующим в настоящее время налоговым законодательством. Как показывают расчеты, по

данным предприятия СХОАО «Белореченское», увеличение НДС к начислению составило бы в 2004 г. на 64777 тыс. руб., в 2005 г. на 86333 тыс. руб. и в 2006 г. на 112813 тыс. руб.

Следовательно, при введении единой ставки НДС в размере 13 % для сельскохозяйственных производителей, применяющих ЕСХН, значительных изменений не будет наблюдаться, однако при применении общего режима налогообложения, имет место существенное увеличение суммы НДС к уплате.

Таким образом, установление единой ставки НДС в размере 13 %, по нашему мнению, негативно скажется на финансовых результатах деятельности сельскохозяйственных производителей, что обусловит увеличение цен на сельскохозяйственную продукцию. Зарубежный опыт применения НДС свидетельствует о том, что в европейских странах установлена пониженная ставка НДС для сельскохозяйственных производителей, которая позволяет уменьшить НДС к уплате и, соответственно, не повышать цены на сельскохозяйственную продукцию.

Из вышеизложенного следует, что ключевым направлением в увеличении объемов производства сельскохозяйственной продукции и стимулировании сельскохозяйственных производителей является совершенствование налогообложения с учетом отраслевых особенностей, зарубежного опыта и законодательной базы.

**По теме исследования диссертации опубликованы следующие научные труды:**

1. Татарников К. М. Развитие налогообложения агрохолдингов: проблемы и их решения /К. М. Татарников//Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права), 2008.- №2.- С. 26-28.-0,4 п. л.

2. Татарников К. М. Перспективы реформирования имущественных налогов в Российской Федерации /К. М. Татарников// Финансово-кредитный механизм и его влияние на экономический рост в регионе: Сб. научн. тр.-Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2004.- С. 356-360.-0,25 п. л.

3. Татарников К. М. Единый сельскохозяйственный налог, недостатки и развитие /К. М. Татарников// Материалы 66-й ежегодной научной конференции профессорского-преподавательского состава и докторантов, 18-й научной конференции аспирантов и 68-й научной конференции студентов и магистрантов: Ч.2-Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2007.- С. 168-173.-0,31 п. л.

4. Татарников К. М. Единый сельскохозяйственный налог, недостатки и развитие /К. М. Татарников// Материалы 67-й ежегодной научной конференции профессорского-преподавательского состава и докторантов, 19-й научной конференции аспирантов и 69-й научной конференции студентов и магистрантов: Ч.2-Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2008.- С. 180-182.-0,25 п. л.

Татарников Константин Михайлович

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕГИОНЕ**

**АВТОРЕФЕРАТ**

Подписано в печать 14 мая 2008 г. Формат 60х90 1/16.

Бумага офсетная. Печать трафаретная. Усл. печ. л. 1,31. Уч.-изд. 1,17.

Заказ № 5055. Тираж 100 экз.

Отпечатано в ИПО БГУЭП

Байкальский государственный университет экономики и права

664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11.



